



STJ00050003

CONSELHO DA  
JUSTIÇA FEDERAL

**cej** CENTRO DE  
ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

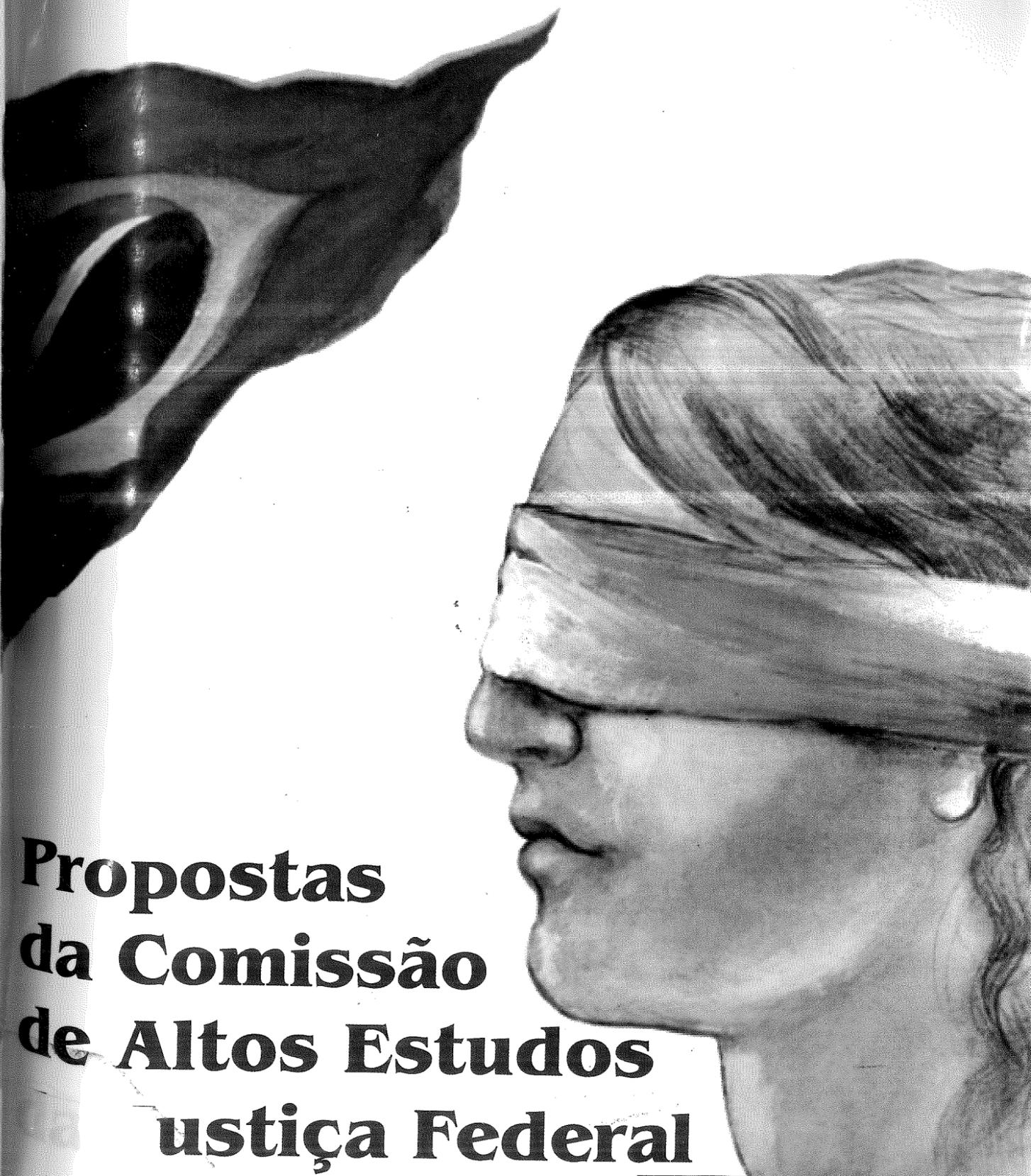
Propostas da Comissão de Altos Estudos da Justiça Federal - Volume 2

# Propostas da Comissão de Altos Estudos da Justiça Federal

342(81)  
C755p  
v.2

STJ00050003

**Volume 2**



**Reforma Tributária**  
**Juíza Federal REGINA HELENA COSTA**  
**Seção Judiciária de São Paulo**

**SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA  
CONSELHO DA JUSTIÇA FEDERAL  
CENTRO DE ESTUDOS JUDICIÁRIOS  
COMISSÃO DE ALTOS ESTUDOS DA JUSTIÇA FEDERAL  
PRPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA  
REGINA HELENA COSTA – DESEMBARGADORA FEDERAL DO  
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA TERCEIRA REGIÃO**

**SUMÁRIO**

- I – Apresentação**
- II – Introdução – A Necessidade da Reforma Tributária : um Diagnóstico**
- III – Limitações à Reforma Tributária**
- IV – Premissas para a Elaboração de uma Proposta de Reforma Tributária**
- V - Proposta de Reforma Tributária**

## **I – APRESENTAÇÃO**

Mediante a Resolução n. 296, do Conselho da Justiça Federal, de 23 de dezembro de 2002, foi instituída a Comissão de Altos Estudos da Justiça Federal, com a finalidade de elaborar “propostas para a formulação de políticas públicas nas áreas de Previdência Pública, Reforma Tributária, Acesso à Justiça, Questões Processuais e outros assuntos de interesse do Poder Judiciário” (art. 1º).

Tal comissão é presidida pelo Sr. Corregedor-Geral da Justiça Federal e Diretor do Centro de Estudos Judiciários, Ministro César Asfor Rocha, tendo como Secretário-Executivo o Juiz Federal Flávio Dino de Castro e Costa e integrantes Ministros do Superior Tribunal de Justiça, Desembargadores Federais e Juízes Federais das diversas regiões.

Coube a nós apresentar a proposta de “Reforma Tributária”. O trabalho desenvolvido considerou o exame da Proposta de Emenda Constitucional n. 175-A, do Substitutivo do Relator, Deputado Federal Mussa Demes, da Proposta de Emenda Constitucional n. 43, ora apresentada pelo Governo Federal, bem como das valiosas sugestões dos professores Eduardo Jardim (Universidade Mackenzie), Luiza Nagib (PUC/SP) e Luiz Antonio Ribeiro, da Juíza Federal em São Paulo, Dra. Luciana de Souza Sanchez e do advogado especialista em Direito Tributário, Dr. Roberto Barriou, a quem muito agradecemos pelo interesse na apresentação de suas idéias.

Durante o mês de abril, o texto preliminar da proposta esteve disponível à crítica pública, no *site* do Conselho da Justiça Federal, ocasião em que, cremos, pudemos aperfeiçoá-lo, inclusive mediante acréscimo de novas sugestões.

Nesta oportunidade, submetemos o texto final à elevada apreciação do Egrégio Conselho da Justiça Federal.

São Paulo, 6 de junho de 2003.

Regina Helena Costa

Desembargadora Federal do Tribunal Regional Federal da Terceira  
Região

Professora Assistente – Doutor em Direito Tributário da Faculdade de  
Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo

## **II - INTRODUÇÃO**

### **A NECESSIDADE DA REFORMA TRIBUTÁRIA : UM DIAGNÓSTICO**

De todas as propostas de reforma que atualmente se encontram em discussão, nenhuma reúne tamanho grau de consenso em torno de sua necessidade como a reforma tributária.

Isso se deve, especialmente, ao fato de que o nosso Sistema Tributário Nacional não sofreu grandes alterações desde a Emenda Constitucional n. 18, à Constituição de 1946, datada de 1965, embora, passados tantos anos e após sucessivos textos fundamentais, em muito se tenham alterado a sociedade brasileira.

Tal como posto hoje, o sistema tributário apresenta feição regressiva, onerando mais aqueles que têm menos riqueza e poupando aqueles que a possuem em maior nível. Estudos econômicos demonstram que a participação da tributação da renda e do patrimônio na carga tributária brasileira é baixa, atingindo, apenas, 23% e 4,6%, respectivamente, enquanto, em países desenvolvidos, essa participação representa 70%<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Cf. Ricardo Varsano, Elisa de Paula Pessoa, Napoleão Luiz Costa da Silva, José Roberto Rodrigues Afonso, Érika Amorim Araújo e Julio César Maciel Raimundo, *Uma Análise da Carga Tributária no Brasil*, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, 1998, texto para discussão n. 583, p. 18, disponível no *site* [www.ipea.gov.br](http://www.ipea.gov.br).

Em contrapartida, a carga tributária brasileira é muito dependente de impostos sobre produção e circulação de bens e serviços, que significam 60% do total<sup>2</sup>.

Diante desse quadro, parece não haver divergência nas críticas efetuadas em relação à complexidade do sistema tributário, à elevada carga tributária imposta aos contribuintes, à cumulatividade de certos tributos e à demasiada oneração das exportações.

Sabe-se que o nível de carga tributária imposto a uma Nação revela, antes de mais nada, uma opção política, de exigência de maior ou menor sacrifício, à vista dos resultados que se pretenda alcançar. Mesmo considerada essa observação, a carga tributária no Brasil, diante do contexto internacional, revela-se muito superior a de outros países da América Latina, como a Argentina, o México e o Chile, tendo a mesma ordem de grandeza do nível verificado nos Estados Unidos da América<sup>3</sup>.

Um dos fatores ocasionadores dessa excessiva carga tributária é a cumulatividade de certos tributos. Se a não-cumulatividade é regra orientadora de impostos importantes, como o Imposto sobre Produtos Industrializados e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços, tal diretriz não é observada em exigências fiscais como as contribuições sociais, por exemplo. Saliente-se

<sup>2</sup> Idem, p. 17.

que tributos cumulativos, tanto sob o ponto de vista econômico, quanto sob a ótica jurídica, são considerados de má qualidade, porque oneram o setor produtivo, com prejuízos para toda a sociedade.

Por outro lado, a complexidade do sistema tributário já é tradição do Direito Brasileiro. Não somente por conta do vasto plexo normativo que o emoldura, notadamente em razão da forma federativa de Estado, mas também à vista das numerosas imposições fiscais que contempla. Alguns preocuparam-se em computar o número de tributos nele compreendido, chegando a algo em torno de cinco ou seis dezenas - embora seja de se assinalar serem muitos deles setoriais - o que, de todo modo, parece desarrazoado.

A demasiada oneração das exportações, que carregam o peso de tributos internos, por derradeiro, tem sido apontada como a grande responsável pelo *déficit* da balança comercial brasileira, acarretando graves conseqüências para a economia.

Essas, dentre outras, são, a nosso ver, as principais razões que justificam o já antigo clamor por modificações de fundo no Sistema Tributário Nacional. Para tanto, impõe-se efetuar uma análise mais detida das limitações a serem observadas para o alcance de tal propósito, bem como assentar as premissas para a elaboração de uma proposta que possa servir como contribuição efetiva a esse importante debate.

<sup>3</sup> Cf. Ricardo Varsano, Elisa de Paula Pessoa, Napoleão Luiz Costa da Silva, José Roberto Rodrigues Áfonos, Érika Amorim Araújo e Julio César Maciel Raimundo, *Uma Análise da Carga Tributária do Brasil*, cit., p. 16.

## II - LIMITAÇÕES À REFORMA TRIBUTÁRIA

Efetuada a opção pela introdução de modificações no sistema tributário atual, importa salientar, contudo, que certas limitações devem ser consideradas, sejam quais forem as sugestões, ora porque tradutoras da realidade brasileira, ora porque plasmadas no Texto Fundamental e intangíveis pelo Poder Constituinte Derivado.

Por primeiro, não se pode olvidar que o Sistema Tributário Nacional resulta da conjugação de três planos normativos distintos: o texto constitucional, a lei complementar veiculadora de normas gerais em matéria tributária (o Código Tributário Nacional) e a lei ordinária, instrumento de instituição de tributos por excelência. Assim sendo, uma proposta de reforma tributária há de ser abrangente, compreendendo modificações nesses três níveis.

A Constituição da República, à evidência, é a principal fonte do Direito Tributário no Brasil. Abriga os lineamentos para o adequado exercício da ação estatal de exigir tributos. Cuida, assim, de quatro temas fundamentais nessa seara: a) a previsão das regras-matrizes de incidência, isto é, das situações fáticas que poderão ser apreendidas pelo legislador infraconstitucional para a instituição de hipóteses de incidência tributária; b) a classificação dos tributos, estabelecendo suas espécies consoante o critério da existência ou não de

atuação estatal que dê suporte à exigência fiscal; c) a repartição de competências tributárias, decorrência da adoção da forma federativa de Estado, delimitando a aptidão para instituir tributos outorgada a cada pessoa política; e, finalmente, d) as limitações ao poder de tributar, traduzidas, essencialmente, na definição de princípios e imunidades.

Dessa constatação, extrai-se, facilmente, duas conseqüências relevantíssimas para a adequada compreensão dos parâmetros a serem observados para que uma proposta de reforma tributária seja viável. A primeira, consistente no fato de que, se a Constituição brasileira é rígida, por contemplar um processo especial para sua modificação, mais complexo do que aquele previsto para a elaboração de uma lei ordinária, tal rigidez transmite-se ao Sistema Tributário Nacional, que somente pode ser modificado, em sua estrutura básica, por meio de emenda constitucional.

E a segunda conseqüência, segundo a qual toda modificação a ser implementada no plano infraconstitucional, deverá atentar às balizas pré-estabelecidas na Lei Maior, o que resulta na pequena liberdade outorgada aos legisladores ordinário e complementar para dispor sobre a tributação.

Essa diminuta liberdade encerra limitações que merecem exame. As primeiras limitações a serem registradas são as chamadas "cláusulas pétreas", normas constitucionais que consignam valores imutáveis para o Estado Brasileiro. Estampadas no art. 60, § 4º,

da Constituição<sup>4</sup>, interessam de perto ao objeto tratado às referentes à impossibilidade de, por meio de emenda constitucional, veicular-se qualquer dispositivo que conduza à abolição da forma federativa de Estado e dos direitos e garantias individuais.

A Federação, classicamente, é a forma de Estado consubstanciada na autonomia recíproca entre a União e os Estados-Membros. No Brasil, a Federação conta com tríplice ordem jurídico-política, diante da autonomia igualmente outorgada aos Municípios<sup>5</sup>.

Assim, seja qual for a proposta de alteração do sistema tributário, deverá ela observar, necessariamente, a repartição de competências inerente ao modelo federativo adotado.

Também os direitos e garantias individuais constituem barreiras intransponíveis à modificação do sistema tributário, uma vez que limitam a própria ação estatal de exigir tributos.

Os direitos individuais contemplados na Constituição são considerados direitos fundamentais, assim entendidos aqueles sujeitos a regime jurídico diferenciado, que lhes dispensa maior proteção. A relação, necessária, existente entre a tributação e os direitos fundamentais, revela-se, especialmente, mediante a eleição dos fatos que

<sup>4</sup> Art. 60, § 4º : “Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir : I – a forma federativa de Estado; II – o voto direto, secreto, universal e periódico; III – a separação dos Poderes; e IV – os direitos e garantias individuais”.

<sup>5</sup> Art. 1º da Constituição da República : “A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal (...)”.

o legislador constituinte apreende nas regras-matrizes de incidência tributária e pela maneira pela qual o Estado exerce a atividade tributante.

Como sabido, os tributos atingem, obrigatoriamente, dois direitos fundamentais : o direito à propriedade e o direito de liberdade. O primeiro é alcançado direta e imediatamente pela tributação, porque o tributo consiste em prestação pecuniária compulsória, devida por força de lei, implicando sua satisfação, necessariamente, a diminuição do patrimônio do sujeito passivo, diminuição essa que, no entanto, jamais poderá caracterizar confisco (art. 150, IV, C.R.).

Por outro lado, o direito de liberdade, genericamente considerado, é alcançado pelo tributo indiretamente, por via oblíqua, conforme os objetivos a serem perseguidos, posto que sua exigência pode influenciar comportamentos, determinando as opções dos contribuintes. Assinale-se que outros direitos fundamentais também devem ser considerados pela tributação, uma vez que por ela alcançados forma indireta, tais como os direitos à saúde e à educação.

Ademais, diferentes imposições fiscais deverão recair sobre as três bases passíveis incidência tributária : patrimônio, renda e consumo. Atualmente, sabe-se que os índices de capacidade econômica reportam-se, sempre, a esses três conceitos. Os índices de capacidade econômica são plurais porque plurais são os fatos reveladores da situação econômica dos sujeitos.

Em conseqüência, a justiça fiscal somente pode ser atingida se tais bases forem devidamente compreendidas nos diversos

impostos integrantes do sistema tributário. Daí porque, de antemão, impende sublinhar a inviabilidade da adoção de um imposto único, como propõem alguns. Sob o argumento sedutor da facilidade de sua arrecadação e respectiva fiscalização, imagina-se que, por meio de tal instrumento, diminuir-se-ia a carga tributária, o que se revela evidente equívoco.

Trata-se, em verdade, de expediente injusto, não somente porque detém natureza cumulativa, sendo extremamente oneroso da cadeia produtiva, como também porque ofensivo à capacidade contributiva do sujeito passivo<sup>6</sup>. Mais, o automatismo de sua cobrança pode conduzir ao estado de indiferença ou alienação do contribuinte, que não possui condição de visualizar, claramente, o quanto lhe será exigido a esse título.

Sublinhadas tais limitações, cumpre sejam delineadas as premissas sobre as quais se assentarão as sugestões de modificação ao sistema tributário vigente a serem formuladas.

---

<sup>6</sup>Aliomar Baleeiro, eminente jurista precursor dos estudos sobre Direito Tributário no Brasil, aponta como inconvenientes da adoção da imposição única, justamente, entre outros, a elevação da

### **III - PREMISSAS DA PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA A SER APRESENTADA**

Observadas as limitações apontadas no tópico anterior, alinhamos a seguir, sinteticamente, as premissas sobre as quais desenvolvemos a proposta de reforma tributária a seguir apresentada :

- A Reforma Tributária deverá ser promovida paulatinamente, diante da incontestável complexidade da tarefa. O conceito de “reforma” compreende uma série de medidas, cuja amplitude e profundidade devem ser devidamente discutidas. Para ser abrangente, mister que a reforma tributária compreenda alterações em três níveis normativos - constitucional, lei complementar e lei ordinária;

- A estabilidade das normas tributárias é um valor extremamente relevante, a ser preservado. Revela-se vital para alcançar-se um nível desejável de consciência dos contribuintes. Uma proposta de Reforma Tributária deve evitar, portanto, o “experimentalismo tributário”, consistente na apresentação de soluções fantasiosas e mirabolantes, divorciadas da realidade brasileira, que possam colocar em risco a segurança do sistema normativo;

---

carga tributária e a desconsideração da diversidade dos sujeitos (*Uma Introdução à Ciência das*

- Considerando a dificuldade da tarefa, há que se focalizar, especialmente, os principais pontos de desgaste do atual Sistema Tributário Nacional : a elevada carga tributária imposta aos contribuintes brasileiros, a complexidade do sistema tributário, a cumulatividade de certos tributos e a demasiada oneração das exportações;

- Uma proposta séria sobre reforma tributária há de ter por meta uma tributação de boa qualidade, assim entendida aquela que se exerce mediante tributos simples, eficientes e que dificultem a sonegação. Não parece demasiado pensar-se, como objetivo último, na qualidade de vida do contribuinte, devendo as exigências fiscais causar-lhe o menor desconforto possível;

- A redução da carga tributária somente será possível com a sua socialização, vale dizer, há que se aumentar, cada vez mais, o número de pessoas que pagam impostos, para que o impacto fiscal sobre cada qual seja menor;

- Outro propósito que não pode ser esquecido no contexto de uma reforma tributária é o da adequada distribuição de rendas públicas pelas regiões do País, expediente que contribui para a efetiva realização da justiça fiscal. Constitui objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, dentre outros, o de “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as

desigualdades sociais e regionais” (art. 3º, III, C.R.). Para o atingimento de tal objetivo, impõe-se equilibrar a base de incidência da tributação, diminuindo a tributação sobre a cadeia produtiva e o consumo, que atinge a todas as pessoas, e aumentando a tributação sobre a renda e o patrimônio, índices que alcançam as pessoas com maior riqueza;

- Impõe-se a adoção de uma política de tributação ambiental, traduzida na utilização de instrumentos tributários visando a defesa do meio ambiente, de modo a efetivar a vontade constitucional (arts. 170, VI e 225). Desse modo, ensejar-se-á o alcance de finalidades afinadas com essa idéia, quais sejam : a geração de recursos para o custeio de serviços públicos de natureza ambiental e a orientação do comportamento dos contribuintes para a preservação do meio ambiente;

- As mudanças normativas promovidas no bojo da reforma tributária deverão ser acompanhadas de um efetivo combate à sonegação fiscal, com reforço e aprimoramento da estrutura administrativa de fiscalização e integração dos sistemas de controle dos três níveis de governo (federal, estadual, municipal), bem como de um trabalho de fortalecimento da educação fiscal, visando a conscientização do contribuinte para com seus direitos e deveres. Ser contribuinte é exercer uma parcela da cidadania, daí porque deve ser ele orientado acerca de seus direitos e responsabilidades.

---

*Finanças*, 14ª ed., 1987, pp. 219-220)

Sobre tais premissas, elaboramos as sugestões constantes do tópico seguinte.

#### **IV - PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA**

A proposta ora apresentada desdobra-se em itens, acompanhados do texto sugerido, quando possível, e das respectivas justificativas, observados os diversos níveis normativos, como segue.

##### **I – PLANO CONSTITUCIONAL :**

##### **1. Competência Tributária**

##### **1.1. Proposta : Criação de um Imposto sobre Valor Agregado – IVA**

Justificativa : constituindo o consumo uma das três bases de incidência tributária, verifica-se que o modelo de tributação adotado no Brasil apresenta-se ultrapassado, revelando uma multiplicidade de impostos e contribuições diversas, administradas pelas quatro pessoas políticas (IPI, ICMS, ISS e PIS/COFINS). Observe-se que o ICMS, o imposto estadual de maior relevância por constituir a principal fonte de receita dos Estados-Membros, ostenta uma peculiaridade de nosso sistema tributário : “o Brasil é o único país do mundo em que o maior tributo arrecadado na economia

é um imposto sobre o valor adicionado regido por leis subnacionais<sup>7</sup>. Há consenso quanto à imprescindibilidade de instituir-se um novo imposto, com feição inédita, de competência dos Estados-Membros, mas regido por legislação única, por eles aprovada, que deverá absorver as atuais hipóteses de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados e do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços, substituindo-se a estes. Indubitavelmente, cuida-se do ponto mais polêmico das propostas de reforma tributária em debate, embora todas, de uma forma ou outra, apontem para a necessidade de um imposto uniforme sobre o valor agregado, como expediente destinado a eliminar a guerra fiscal entre Estados, bem como a dificultar a sonegação. Na proposta constante da PEC 175-A/95, assim como no substitutivo do Relator Mussa Demes, de outubro de 1999, são extintos o IPI, o ICMS, o PIS, a CSSL, a contribuição do Salário-Educação, e a COFINS, que serão substituídos pelo IVA. Em linhas gerais, a idéia coincide com aquela objeto da Reforma Tributária veiculada pela Proposta de Emenda Constitucional ora apresentada pelo Governo (PEC 41/2003). Nossa proposta para esse imposto compreende as seguintes sugestões :

A. Repartição do produto da arrecadação com a União : uma parcela do produto da arrecadação do tributo será atribuída à União, para compensar a perda de receita correspondente ao atual IPI, estabelecendo-se a

<sup>7</sup> Cf. *Uma Análise da Carga Tributária no Brasil*, de Ricardo Varsano, Elisa de Paula Pessoa, Napoleão Luiz Costa da Silva, José Roberto Rodrigues Afonso, Érika Amorim Araújo e Julio

obrigação do Estado-Membro repassar-lhe um determinado percentual do valor arrecadado. A partilha do produto da arrecadação parece mais adequada do que a utilização de duas alíquotas – uma federal e outra estadual, como consta da PEC 175-A, ou de no máximo cinco alíquotas, como proposto na PEC 41/03. Além da simplificação da cobrança do imposto pela adoção de uma alíquota única para cada operação, a União perderia a faculdade de alterar as alíquotas correspondentes à parcela federal através de simples Decreto do Presidente da República, tal como se verifica atualmente em relação ao IPI, reforçando-se, dessa maneira, o princípio da estrita legalidade em matéria tributária. A função extrafiscal, atualmente exercida por mediante a modificação das alíquotas do IPI por via de decreto presidencial, pode ser exercida por meio de outros tributos com melhor vocação para essa finalidade, como, por exemplo, as contribuições de intervenção no domínio econômico.

B. Regulamentação do imposto : Caberia a um órgão colegiado (semelhante ao CONFAZ), com representantes dos Estados e da União, a competência para expedir um regulamento único do imposto, dentro dos limites e das delegações autorizadas pela lei federal. Busca-se, desse modo, a simplificação e a uniformização do tributo. A unificação apenas da legislação do ICMS não é suficiente, sendo necessário, também, a unificação dos procedimentos fiscais, especialmente no que tange às chamadas obrigações acessórias (art. 113, § 2º, C.T.N.).

César Maciel Raimundo, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, Rio de Janeiro, 1998,

C. Caráter não-cumulativo do imposto : Devem ser definidos os contornos do princípio da não-cumulatividade, assegurando-se o amplo direito ao crédito, bem como deixando-se claro que este se aplica à aquisição de bens para o ativo permanente, uso e consumo, energia elétrica, comunicação, etc. Também devem ser eliminadas as restrições ao aproveitamento do crédito constantes do atual § 2º, II, do art. 155 da CF, ou seja, mesmo nos casos de isenção ou não-incidência deve ser assegurado o direito ao crédito, nos mesmos termos do atual entendimento do Supremo Tribunal Federal acerca do Imposto sobre Produtos Industrializados. A justificativa é tornar mais efetivo o princípio da não-cumulatividade, evitando-se toda e qualquer forma de incidência em cascata do tributo.

D. Obrigatoriedade da regra da seletividade de alíquotas em função da essencialidade do produto, mercadoria ou serviço : propõe-se, para o novo imposto, seja obrigatória a regra da seletividade de alíquotas em função da essencialidade de produto, mercadoria ou serviço, com vista, especialmente, à diminuição do custo dos produtos que integram a cesta básica. Nesse sentido, a proposta governamental objeto da PEC 41/2003, que estabelece que a menor alíquota será aplicada aos gêneros de primeira necessidade definidos em lei complementar e a mercadorias,

---

p. 8 (texto disponível na *Internet*, [www.ipea.gov.br](http://www.ipea.gov.br), n. 583).

bens e serviços definidos em regulamento (art. 155, V, b). A propósito, veja-se, também a proposta mais abrangente, contida no item 2.3, referente à inclusão de imunidade tributária em relação à operações que tenham por objeto produtos alimentícios básicos e medicamentos.

E. Uniformidade das alíquotas aplicáveis a cada produto ou serviço nas operações internas de cada Estado : as alíquotas aplicáveis a cada produto ou serviço, nas operações internas de cada Estado, deverão ser uniformes em todo o território nacional. Confere-se, mediante essa regra, maior simplicidade ao sistema, bem como garante-se uma uniformidade de tratamento sobre um mesmo produto ou serviço, em todo o território nacional.

#### F. Disciplina das alíquotas interestaduais

F.1. Operações entre contribuintes - As alíquotas interestaduais nas operações entre contribuintes devem ser utilizadas com a função precípua de definir a divisão de receitas entre os Estados. A competência para tanto deverá caber ao Senado Federal, impondo-se seja sempre observada, entretanto, a necessidade de que tal fixação de alíquotas busque atender ao princípio de redução das desigualdades regionais. O manejo das alíquotas interestaduais, basicamente nos mesmos moldes da sistemática constitucional atualmente em vigor, servirá como mecanismo para que o valor do tributo seja repartido entre o Estado de origem e o Estado de destino da mercadoria e/ou do serviço. Em outras palavras, o imposto

continua sendo arrecadado parte ao Estado de origem, e parte ao Estado de destino. A competência para a definição de tais alíquotas deverá ser delegada ao Senado Federal, na medida em que esta Casa é composta pelos representantes dos Estados e do Distrito Federal, o que assegura a eficácia do pacto federativo. Note-se que, em se deixando a questão da definição de alíquotas interestaduais para um momento posterior, segundo deliberação do Senado Federal, será facilitada enormemente a aprovação da reforma tributária, sem o que serão intermináveis as discussões acerca da definição, já no plano constitucional, da tributação na origem ou no destino dos bens e/ou serviços. Por outro lado, deve ser assegurado – ainda que por meio de uma diretriz constitucional – que a fixação de tais alíquotas far-se-á sempre a serviço da diminuição das desigualdades regionais, devendo-se garantir um tratamento mais benéfico aos Estados do Nordeste, do Norte e do Centro-Oeste, fortalecendo-se, dessa maneira, o pacto federativo.

F.2. Operações que destinem bens e serviços a consumidor final, que não seja contribuinte do imposto, localizado em outro Estado - Também nesse caso, ao contrário do que se verifica atualmente, deve ser garantida a divisão de receitas entre os Estados de origem e destino. Assim, o Estado de origem ficaria obrigado a repassar o valor que seria correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (a ser definida pelo Senado) ao Estado de destino. A justificativa é a melhor divisão da arrecadação tributária, fortalecendo-se a Federação. Essa proposta pode

e deve ser adotada juntamente com a proposta anterior, uma vez que trata das operações entre contribuinte e consumidor final, ao passo que a proposta precedente (F.1) cuida das operações entre contribuintes.

G. Princípio da tributação na origem : Dever-se-á aplicar o princípio da tributação na origem, não no destino, porque, neste caso, seria difícil a fiscalização, dada a atomização da distribuição de bens, como também porque, se o Estado da origem não arrecadar, pouco interesse terá em fiscalizar. Há que se considerar, também, a criação de um fundo de compensação, para reparar eventuais distorções. Ainda, a arrecadação e a fiscalização do tributo seriam efetuadas pelos Estados e Distrito Federal, sem prejuízo da competência fiscalizatória suplementar da União.

H. Proibição do cálculo por dentro do imposto : Há que se vedar que o tributo integre a sua própria base de cálculo (“cálculo por dentro”), posto que este sistema implica uma distorção entre a alíquota nominal e a alíquota efetiva do tributo, dissimulando a realidade da carga tributária.

I. Arrecadação e fiscalização : A arrecadação e a fiscalização do tributo seriam efetuadas pelos Estados e Distrito Federal, sem prejuízo da competência fiscalizatória suplementar da União. O fundamento é a simplificação, economia e eficácia dos procedimentos de fiscalização e arrecadação do tributo.

## 1.2. Proposta : **Desoneração das exportações**

Texto – Incluir dispositivos com o seguinte teor :

*“Art..... Fica revogado o inciso II do art. 153 da Constituição.*

*Art.... Fica revogada a alínea a, do inciso X, do art. 155 da Constituição.*

*Art...Não incidirá qualquer espécie de tributo sobre operações de exportação”.*

Justificativa : Para cumprir a máxima segundo a qual “Não se deve exportar tributos”, vital para a economia brasileira, impende adotar-se medidas de modo a desonerar as exportações, tornando os produtos brasileiros competitivos no mercado externo. A começar pela extinção do Imposto de Exportação, passando pela não incidência de outros tributos sobre operações de exportação, como é o caso do ICMS que, diante da dicção do texto constitucional vigente, tem sua incidência autorizada nas operações com produtos semi-elaborados destinados ao exterior (art. 155, § 2º, X, a, C.R.). Para assegurar a completa desoneração pretendida, deve ser concedida imunidade às exportações, bem como aos insumos destinados à produção ou prestação dos bens ou serviços a serem exportados.

## 1.3. – Proposta : **Instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas por meio de lei ordinária**

Texto – Eliminar a referência a lei complementar contida no inciso VII do art. 153 da Constituição :

*“Art. 153.....*

*.....*

*VII – grandes fortunas”.*

Justificativa : A lei ordinária, espécie legislativa que exige, para sua aprovação, maioria simples, constitui o instrumento usual para a instituição de tributos. Assim sendo, a exigência de lei complementar para a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, veículo legislativo que exige maioria absoluta para a sua aprovação (art. 69, C.R.), significa maior dificuldade na instituição dessa imposição fiscal, cujo objetivo é impor maior carga tributária àqueles que, por possuírem maior riqueza, demonstram maior capacidade contributiva (art. 145, § 1º, C.R.), efetivando, desse modo, a justiça distributiva. Nesse sentido, a proposta governamental recentemente apresentada (PEC 41/03).

## 1.4. - Proposta : **Transferência do Imposto Territorial Rural para a competência dos Estados-Membros e do Distrito Federal**

Texto - Revogar o inciso VI e o § 4º do art. 153, bem como acrescentar um inciso IV e um § 6º ao art. 155, da Constituição, com o seguinte teor :

*“Art. ... Fica revogado o inciso VI e o § 4º do art. 153 da Constituição.*

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre :*

.....

*IV – propriedade territorial rural.*

.....

*§ 6º. O imposto previsto no inciso IV será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas e não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore, só ou com sua família, o proprietário que não possua outro imóvel”.*

Justificativa : O Imposto Territorial Rural, de caráter nitidamente extrafiscal, revela-se importante instrumento a efetivar o princípio da função social da propriedade (arts. 5º, XXIII, 170, III e 186, C.R.). Inserido na competência da União, jamais atingiu esse objetivo, notadamente em razão da deficiente fiscalização federal. Assim, propõe-se seja transferido à competência dos Estados-Membros e do Distrito Federal, certamente mais aparelhados para realizar a fiscalização necessária ao ajustamento dessa imposição fiscal ao cumprimento da função social da propriedade. Embora tal imposto já esteja sujeito à progressividade de alíquotas, à vista da dicção do texto constitucional atual, na nova redação proposta ao § 6º explicita-se a obrigatoriedade da adoção dessa técnica, decorrência da

aplicação do princípio da capacidade contributiva, orientador de todos os impostos (art. 145, § 1º, C.R.). Nesse sentido, a proposta governamental objeto da PEC 41/2003 (art. 155, IV e § 6º, II).

1.5. Proposta : **Eliminação da possibilidade de instituição de empréstimo compulsório no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional**

Texto – Incluir dispositivo revogando o inciso II do art. 148 da Constituição :

*“Art.... – Fica revogado o inciso II do artigo 148 da Constituição da República”.*

Justificativa : a hipótese de instituição de empréstimo compulsório no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional consta do inciso II do art. 148 da Constituição e merece ser eliminada, tal como proposto no Substitutivo do Relator Mussa Demes. A justificativa resume-se na excessiva amplitude da hipótese apontada, que enseja à União a criação de novo tributo, com o único propósito de obtenção de mais receita para investimento público que possua os atributos apontados. Por outro lado, há que se rechaçar, veementemente, pelo mesmo fundamento, a proposta constante da PEC n. 175-A (art. 1º), para a inclusão de mais uma hipótese para a exigência de empréstimo

compulsório (art. 148, II), qual seja, “conjuntura que exija absorção temporária de poder aquisitivo”, constitucionalizando-se o disposto no art. 15, inciso III, do Código Tributário Nacional, revogado pela Constituição de 1988.

1.6. Proposta : **Explicitação da regra de competência para arrecadação em matéria do Imposto sobre Serviços - ISS**

Texto - Alterar a redação do § 3º do art. 156, para incluir regra que define como competente para a arrecadação do Imposto sobre Serviços o Município onde ocorra a prestação de serviço :

“Art. 156. ....

§ 3º *Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo:*

*I - cabe à lei complementar:*

*a) fixar as suas alíquotas máximas e mínimas;*

*b) excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior;*

*c) regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.*

*II- será devido ao Município onde ocorrer a prestação de serviço.*

Justificativa : Visando a regulação de conflitos de competência em matéria do Imposto sobre Serviços – ISS, deve ser explicitada no texto constitucional a regra geral segundo a qual a competência para arrecadação do imposto pertence ao Município onde se verifique a efetiva prestação dos serviços, independentemente da localização do estabelecimento prestador. Impõe-se a eliminação das controvérsias atualmente existentes, pacificando-se a questão e garantindo-se, da melhor maneira possível, o princípio da territorialidade das legislações municipais. Com a modificação proposta, visa-se banir a insegurança hoje vivenciada pelos contribuintes do imposto que, em muitos casos, são cobrados por mais de um Município por um único serviço e, na prática, não sabem como cumprir suas obrigações tributárias corretamente.

1.7. Proposta : **Não-cumulatividade do Imposto sobre Serviços – ISS**

Texto - Incluir um inciso III no § 3º do art. 156, para determinar a não-cumulatividade do imposto :

“Art. 156. ....

§ 3º *Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo:*

*I - cabe à lei complementar:*

.....

*II – (alteração proposta no item anterior);*

III – será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada prestação de serviço com o montante correspondente ao serviço utilizado como insumo”.

Justificativa : Deve ser garantida a não-cumulatividade do ISS, mediante a criação de um sistema de atribuição de créditos, sempre que um serviço seja utilizado como insumo para prestação de outro serviço, eliminando-se, ainda que parcialmente, a incidência cumulativa do tributo. Tendo em vista os efeitos nefastos para a economia nacional, a não-cumulatividade é um valor a ser sempre preservado.

## **2. Limitações ao Poder de Tributar**

### **2.1. Proposta : Impossibilidade de instituição e majoração e tributos por meio de medida provisória**

Texto - Revogar o § 2º do art. 62 da Constituição e acrescentar a alínea e ao inciso I do § 1º do mesmo dispositivo:

*“Art..... Fica revogado o § 2º do art. 62 da Constituição”.*

*“Art. 62.....*

*§ 1º. É vedada a edição de medidas provisórias sobre matéria :*

*I – relativa a :*

.....

*e) instituição e majoração de tributos”.*

Justificativa : A disciplina normativa de matéria tributária, efetuada por meio de medida provisória, sempre foi objeto de controvérsia, tanto no plano doutrinário, quanto no jurisprudencial. Discute-se, em síntese, se um ato normativo não emanado do Poder Legislativo, onde têm assento os representantes do povo, pode veicular a instituição ou majoração de tributos, notadamente por se tratar de instrumento excepcional, destinado à produção de normas com força de lei, pelo Presidente da República, atendidos os pressupostos de relevância e urgência (art. 62, C.R.). Com o advento da Emenda Constitucional n. 32, de 2001, contudo, o Texto Fundamental passou a contemplar, expressamente, a possibilidade de utilização de medida provisória para a instituição e majoração de impostos, ao acrescentar o § 2º ao art. 62, assim expresso : “Medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos arts. 153, I, II, IV, V e 154, II, só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada”. Assim, a nova exigência fiscal não se

submeterá ao necessário processo legislativo, ensejador do debate entre os parlamentares. Propõe-se, na oportunidade de realização de uma reforma tributária, a eliminação de tal expediente, uma vez que a aludida emenda constitucional, nesse aspecto, afronta o princípio da legalidade tributária (art. 150, I, C.R.) e, em consequência, a autonomia e independência do Poder Legislativo, com evidente ofensa às cláusulas pétreas que prescrevem que não será objeto de deliberação emenda constitucional tendente a abolir a separação dos Poderes e os direitos e garantias individuais (art. 60, § 4º, III e IV). Desse modo, a instituição e majoração de impostos deverão constar do rol das matérias sobre as quais é vedada a edição de medidas provisórias (art. 62, § 1º, C.R.).

## 2.2. Proposta : **Nova formulação do enunciado do princípio da anterioridade da lei tributária, assegurando-se a observância do prazo mínimo de noventa dias para a instituição ou o aumento dos tributos em geral**

Texto - Acrescentar parágrafo ao art. 150, renumerando-se os demais :

*"Art. 150....*

§ 1º - Para os fins do disposto no inciso III, "b", a lei deverá ser publicada em até 90 (noventa) dias antes de findar o exercício financeiro que antecede a exigibilidade do tributo".

Justificativa : a disciplina do princípio da anterioridade nonagesimal, referente às contribuições sociais para o financiamento da seguridade social, contemplada na Constituição de 1988 (art. 195, § 6º), merece ser estendida, diante da experiência positiva de sua aplicação. Com efeito, o princípio da anterioridade genérica, atualmente aplicável aos tributos em geral, excepcionados aqueles indicados pela própria Constituição (art. 150, III, *b* e § 1º), não tem sido capaz de oferecer proteção efetiva ao contribuinte, na medida em que a lei que institua tributo novo, ou aumente tributo já existente, pode ser publicada no dia 31 de dezembro, estando exigível a imposição fiscal já no primeiro dia do exercício seguinte. Com a redação proposta, pretende-se oferecer maior segurança jurídica ao sujeito passivo do tributo, prevalecendo o real intento do princípio da anterioridade, qual seja, evitar a surpresa do sujeito passivo ante a instituição ou majoração de tributos, de tal modo que ele possa amoldar-se, com tempo suficiente, à nova realidade tributária.

### 2.2.1. Proposta alternativa : **Inclusão do princípio da anualidade para efeitos tributários**

Texto - Acrescentar dispositivo com o seguinte teor :

*"Art....Nenhum tributo será exigido em cada exercício sem prévia autorização orçamentária, ressalvados os impostos previstos nos arts. 148, I e 154, II".*

Justificativa : Previsto na Constituição de 1946 (art. 141, § 34, 2ª parte), não foi reproduzido nas Constituições posteriores. É adotado em países mais desenvolvidos, como a França, os Estados Unidos da América e a Inglaterra, dentre outros. Significa que a exigência de tributos está sujeita à prévia autorização orçamentária. Assegura, por ser mais rigoroso, um “plus” de proteção ao contribuinte em relação ao princípio da anterioridade da lei tributária, que apenas posterga a eficácia de lei que venha a instituir ou majorar tributo, efetivando a não-surpresa tributária. Impede, por outro lado, que medidas provisórias sejam utilizadas para tais fins. Logo, tal princípio compreende a anterioridade da lei, bem como a prévia autorização orçamentária.

2.3. Proposta : **Previsão expressa de que as imunidades contempladas no art. 150, VI, c , sejam reguladas por meio de lei complementar**

Texto – Acrescentar o termo “complementar” à redação da alínea c do art. 150 :

“Art. 150.....

.....

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais de trabalhos, das instituições de

*educação e assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei complementar;”*

Justificativa: sendo a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, a sua regulamentação deverá ser feita por meio de lei complementar, a teor do art. 146, III, da CF. A proposta tem por objetivo eliminar as discussões recorrentes acerca da matéria, em razão do texto constitucional em questão aludir simplesmente à “lei”, ensejando divergências doutrinárias e jurisprudenciais na interpretação desse comando, ora sustentando-se tratar de lei ordinária, ora de lei complementar, com evidente prejuízo à segurança jurídica.

2.4. Proposta : **Vedação da possibilidade de inclusão do valor do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de serviços – ICMS, incidente na operação ou na prestação de serviços em sua própria base de cálculo**

Texto - Acrescentar o inciso VII no art. 150 :

“Art. 150....

.....

VII – incluir o valor do tributo incidente na operação ou na prestação de serviços em sua própria base de cálculo”.

Art..... Fica revogada a alínea i do inciso XII do § 2º do art. 155”.

Justificativa: eliminar a prática injustificada de fazer com que o tributo seja calculado sobre ele mesmo, o que distorce a alíquota nominal do tributo, uma vez que a alíquota efetiva passa a ser maior. A introdução de tal proposta implica, também, a supressão da alínea i do inciso XII do § 2º do art. 155 da CR, que estatui caber à lei complementar, em relação ao aludido imposto, “fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior, de bem, mercadoria ou serviço”.

2.5. Proposta: **Alteração da cláusula final do art. 150, § 7º, C.R.**

Texto - Acrescentar a expressão grifada ao § 7º do art. 150 :

“Art. 150.....

.....

§ 7º. A lei poderá atribuir a sujeito passivo da obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediate compensação ou, não sendo possível, a preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido ou o fato gerador efetivamente realizado seja inferior ao presumido.”

Justificativa : garantir que o ressarcimento seja feito não só por meio de restituição, mas também por meio de compensação que, inclusive, terá preferência sobre a restituição. Além disso, assegurar que o ressarcimento seja obrigatório sempre que a base calculada for inferior ao montante previamente recolhido. Recentemente, o Supremo Tribunal Federal decidiu, em matéria de substituição tributária no ICMS, que só seria cabível o ressarcimento na hipótese de não ocorrência do fato gerador, não sendo devido no caso de a operação efetivamente realizada ter valor inferior à presumida.

2.3. Proposta : **Inclusão de imunidade tributária em relação à operações que tenham por objeto produtos alimentícios básicos e medicamentos**

Texto - Acrescentar a alínea e ao inciso VI do art. 150 :

“Art. 150...

.....

VI – instituir impostos sobre :

....

e) operações que tenham por objeto produtos alimentícios integrantes da cesta básica e medicamentos, definidos em lei complementar”.

Justificativa : As normas imunizantes visam, sempre, preservar valores considerados essenciais para a sociedade, assegurando o exercício de direitos fundamentais. A Constituição da República, no capítulo dedicado à disciplina dos direitos sociais, proclama, dentre eles, o direito à saúde (art. 6º, *caput*), bem como estatui que o salário mínimo deve ser capaz de atender às necessidades vitais básicas do trabalhador e de sua família, inclusive no tocante à alimentação e à saúde (art. 7º, inciso IV). Desse modo, sem prejuízo da adoção de outras medidas de combate à fome e de barateamento do custo dos medicamentos em geral, a exoneração tributária de tais itens, tal como proposto, prestigia diretrizes traçadas pelo Texto Fundamental. Observe-se que, caso não acolhida esta proposta, apresentamos, no item 1.1 – D, outra proposta, mais restritiva, no sentido de minimizar os efeitos regressivos dos impostos que recaem sobre produtos e mercadorias.

#### 2.4. Proposta : **Restauração da imunidade tributária contemplada no art. 153, § 2º, II, da Constituição, revogado pela EC n. 20/98**

Texto - Acrescentar dispositivo com o mesmo teor do preceito original revogado :

“Art. 153.....

.....

§ 2º. *O imposto previsto no inciso III :*

.....

*II - não incidirá, nos termos e limites fixados em lei, sobre rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, pagos pela previdência social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, a pessoa com idade superior a sessenta e cinco anos, cuja renda total seja constituída, exclusivamente, de rendimentos do trabalho.”*

Justificativa : A norma constitucional apontada declarava imunes ao Imposto sobre a Renda os rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, a pessoa com idade superior a 65 anos, cuja renda total fosse constituída, exclusivamente, de rendimentos do trabalho. Ora, tratando-se de imunidade tributária, norma constitucional que confere direito subjetivo à não tributação, inviável sua supressão por meio de emenda constitucional, diante da proteção que lhe é outorgada pela cláusula pétrea segundo a qual “não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir os direitos e garantias individuais” (art. 60, § 4º, inciso IV).

### **3. Contribuições**

#### **3.1. Proposta : Não-cumulatividade das contribuições sociais**

Texto - Acrescentar, ao art. 195, § 6º, a cláusula final como grifado :

"Art. 195....

....

*§ 6º. As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b, observado, quanto à contribuição do inciso I, b, deste artigo, o caráter não-cumulativo, mediante a compensação do montante exigido nas operações anteriores."*

Justificativa : As contribuições sociais, por serem diversas e por ostentarem caráter cumulativo, oneram o sistema produtivo, tornando os bens de consumo menos acessíveis à população, bem como mais caros os produtos ou serviços a serem exportados. Assim é que se propõe seja eliminada tal cumulatividade, para incentivar a produção industrial e as exportações. A Lei n. 10.637, de 30 de dezembro de 2002, ao dispor sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição ao PIS/PASEP, prevê que, até 31 de dezembro de 2003, o Poder Executivo submeterá ao Congresso Nacional projeto de lei tornando não-cumulativa a cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), projeto esse que conterà também a modificação, se necessário, da alíquota da contribuição para o PIS/PASEP, com a finalidade de manter

constante, em relação a períodos anteriores, a parcela da arrecadação afetada pelas alterações introduzidas por essa lei (art. 12). No entanto, com a presente proposta, pretende-se assegurar que a não-cumulatividade de tais contribuições seja a mais abrangente possível, ao contrário do que ocorre com a não-cumulatividade restrita, ora aplicada ao PIS, introduzida pela Lei 10.637/02.

### 3.2. Proposta : **Restrição da incidência de contribuições sobre a receita das empresas**

Texto - Alterar a redação do art. 195, I, b, nos seguintes termos:

"Art. 195.....

I - .....

b) *receita operacional*".

Justificativa: Restringir a incidência das contribuições à receita decorrente das operações das empresas, afastando a possibilidade de a legislação infraconstitucional determinar a exigência dessas espécies tributárias sobre receitas não-operacionais, como por exemplo, aquelas decorrentes da alienação de bens do ativo permanente. Também se elimina a dupla e inútil referência aos conceitos de "faturamento" e "receita", tendo em vista que a primeira expressão já se encontra abrangida pela segunda.

3.4. Proposta : **Limitação à instituição de contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE)**

Texto - Inclusão de um inciso IV ao § 2º do art. 149, com a seguinte redação:

"Art. 149....

.....

§ 2º ....

*V - em se tratando de contribuições de intervenção no domínio econômico, a sua instituição ou modificação deverá ser feita por meio de lei complementar que especifique a finalidade e fixe o prazo de sua cobrança, que não poderá exceder cinco anos, podendo ser prorrogada por igual período."*

Justificativa: impor limites à criação indiscriminada de contribuições de intervenção no domínio econômico, uma vez que a Constituição, no tocante às contribuições previstas no art. 149, não delimita os fatos que poderão constituir hipóteses dessas imposições tributárias, apenas apontando essa finalidade, dentre outras, como legitimadora de sua instituição. A exigência de lei complementar se justifica dado o caráter extraordinário de tais contribuições.

Proposta : **Sujeição integral das contribuições do art. 149 ao regime do art. 150 da Constituição**

Texto - Suprimir, no art. 149, a referência aos incisos I e III do art. 150 :

*"Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto no art. 146, III e 150, e sem prejuízo do disposto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo".*

Justificativa: O art. 149 trata das contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. Sendo as contribuições espécies tributárias, não há razão para restringir sua sujeição apenas aos princípios da legalidade, anterioridade e irretroatividade. Outros princípios, como a isonomia e o não-confisco, devem ser igualmente aplicáveis a todas as contribuições. Daí porque a remissão deverá ser ao art. 150 como um todo.

3.5. Proposta : **Extinção da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira – CPMF**

- Texto – Inclusão de um artigo para revogar a previsão constitucional autorizadora da instituição da CPMF :

*“Art....- Fica revogado o artigo 74 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias”.*

Justificativa : Sucedâneo do extinto Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira – IPMF, tal contribuição tem sido apontada como autêntica vilã do sistema tributário, tanto em análises econômicas, quanto jurídicas. Se, por um lado, a facilidade na sua arrecadação e fiscalização, bem como o significativo volume de recursos por ela gerados, constituem argumentos em favor de sua manutenção no sistema tributário - nos moldes atuais ou substituída por exigência fiscal semelhante – por outro lado, são inegáveis os efeitos danosos que acarreta na economia, em razão de sua natureza cumulativa, alcançando, inclusive, as exportações. Ademais, desde a edição da Emenda Constitucional n. 12, de 15.08.96, que autorizou sua instituição, a CPMF é inconstitucional, por várias razões : 1) não foi criada por lei complementar, como exige o art. 195, § 4º, da C.R., mas sim mediante lei ordinária (Lei n. 9.311/96); não obedece ao princípio da não-cumulatividade, como impõe o art. 154, I, da C.R.; 3) tem hipótese de incidência e base de cálculo coincidentes com as do Imposto sobre Operações Financeiras – IOF, ofendendo, igualmente, o art. 154, I, da C.R.; 4) não obedece ao princípio da capacidade

contributiva, uma vez que se trata de contribuição cuja materialidade é de imposto, não ostentando caráter pessoal e exigida à alíquota única.

## **II – Plano da Lei Complementar :**

### **1. Proposta : Adaptação do Código Tributário Nacional ao texto constitucional reformado**

Justificativa : o atual Código Tributário Nacional, veiculado pela Lei n. 5.172, de 1966, encontra-se, há muito, defasado, diante dos diversos textos constitucionais que o sucederam. Apenas parte das normas gerais que consigna permanecem válidas. Na parte especial, há referência a tributos que não mais existem, bem como o texto silencia em relação a tributos atualmente previstos na Constituição. Desse modo, após a promoção da reforma tributária em nível constitucional, mister adaptar-se as normas gerais em matéria de legislação tributária, mediante um novo texto codificado ou, caso não seja possível, por meio de modificações ao Código existente.

### **2. Proposta : Inclusão de disposições do “Código de Defesa do Contribuinte” (Projeto de Lei Complementar n. 646/99) no corpo do Código Tributário Nacional**

Justificativa : o Projeto de Lei Complementar n. 646/99, em tramitação no Congresso Nacional, institui o “Código de Defesa do Contribuinte”. Extrai-se o seguinte trecho de sua exposição de motivos : *“o projeto de “Código de Defesa do Contribuinte” abre a página de uma nova cidadania. Com ele o cidadão - contribuinte passa a ter uma relação de igualdade jurídica com o Fisco para, mediante co-responsabilidade cívica, tratarem juntos, e com transparência democrática, da origem e da aplicação da arrecadação pública. Os deveres e os direitos são mútuos; nada se presume negativamente contra um ou outro; o quanto se decidir, a favor de um ou outro, será mediante expressa indicação dos fatos e motivada declinação do direito”*. Outrossim, como também se esclarece na sua justificativa, não pretende a futura lei revogar ou modificar o C.T.N. No entanto, nos parece demasiado a existência de dois textos legais disciplinadores das relações estabelecidas entre o Fisco e o contribuinte, ambos veiculando normas gerais em matéria de legislação tributária, aumentando a possibilidade da ocorrência de dificuldades na interpretação e na aplicação de seus respectivos dispositivos. Daí porque se nos afigura mais racional que os direitos do contribuinte estejam regrados no próprio Código Tributário Nacional, que deverá ser adaptado ao texto constitucional reformado, como exposto no item anterior.

3. Proposta : **Explicitação da carga tributária embutida no preço de produtos e mercadorias**

Texto - Incluir dispositivo regulamentando o § 5º do art. 150 da Constituição

*“Art. ... Os produtos e mercadorias destinados a consumidor final deverão conter informação indicadora das espécies e do percentual de impostos sobre eles incidentes”*.

Justificativa : preceitua o art. 150, § 5º, C.R., que “a lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços”. Até o presente momento, no entanto, a lei a que alude o texto constitucional não foi editada. O espírito do dispositivo, indubitavelmente, é prestigiar o direito do consumidor, cuja defesa constitui princípio geral da atividade econômica (art. 170, V, C.R.), cabendo ao Estado promovê-la (art. 5º, XXXII, C.R.). Por tratar-se de norma geral em matéria de legislação tributária, recomendável sua inclusão no Código Tributário Nacional.

4. Proposta : **Compensação de precatórios com débitos tributários**

Texto - Inclusão de um art. 170-B no Código Tributário Nacional, com o seguinte teor :

*“Art. 170-B. Por opção do credor, o crédito indicado em precatório poderá ser compensado com débito tributário seu, inscrito em dívida ativa, à mesma Fazenda Pública”.*

Justificativa : proposta constante do substitutivo do Relator Mussa Demes à PEC 175-A/95, consigna providência extremamente moralizadora e prática. Sabe-se que a execução contra a Fazenda Pública tem mostrado-se extremamente penosa e demorada para o credor, diante das múltiplas dificuldades que o sistema de pagamento dos débitos por ela devidos encerra. Com tal medida, possibilitar-se-á a compensação do crédito do particular com o débito que possuir perante o Fisco, com benefício para toda a sociedade. A disciplina dessa compensação, por referir-se à extinção da obrigação tributária e, portanto, ser objeto de norma geral nesse âmbito, deverá estar estampada na lei complementar veiculadora do Código Tributário Nacional. Não é necessário, portanto, modificar-se o texto constitucional, como constante da PEC 175-A/95.

5. Proposta : **Inclusão de dispositivo no Código Tributário Nacional referente à adoção de política tributária voltada à preservação ambiental**

Texto : *“Art..... . A utilização de instrumentos tributários para a geração de recursos destinados ao custeio de serviços públicos de natureza ambiental, bem como para a orientação do comportamento dos*

*contribuintes para a preservação do meio ambiente, será efetuada nos termos da lei”.*

Justificativa : A Constituição da República, em seu art. 225, proclama que “todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações”. Outrossim, estatui ser a defesa do meio ambiente princípio geral da atividade econômica (art. 170, VI). Nesse contexto, impõe-se a utilização de instrumentos tributários para o alcance de finalidades afinadas com essa idéia, quais sejam : a geração de recursos para o custeio de serviços públicos de natureza ambiental e a orientação do comportamento dos contribuintes para a preservação do meio ambiente. Registre-se o exemplo das bem sucedidas experiências verificadas em países como os Estados Unidos da América, a Itália e a França, que, tradicionalmente, têm adotado a tributação ambiental. É importante lembrar também que, na Conferência da Organização das Nações Unidas para o meio ambiente, realizada no Rio de Janeiro em 1992, produziu-se uma declaração final na qual consta, como proposta, a adoção, pelos países participantes da conferência, de um sistema de tributos ambientais.

**III – Plano da Lei Ordinária :**

1. Proposta : **Alteração da legislação concernente ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – Pessoa Física**

Justificativa : o Imposto sobre a Renda, sendo o mais pessoal de todos os impostos, é o mais facilmente adequável à observância do princípio da capacidade contributiva, expresso no art.145, § 1º, C.R., nos seguintes termos : “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte (...)”. Outrossim, no art. 153, § 2º, inciso I, o Texto Fundamental proclama que o aludido imposto “será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei”. A personalização desse imposto, assim, constitui exigência constitucional, significando que a lei, o quanto possível, deverá atender às condições pessoais dos contribuintes. Essa imposição implica na consideração não somente da quantidade de renda auferida, como também nas deduções que a lei deverá permitir (número de dependentes, despesas com instrução, despesas médicas etc.). Diante dessas ponderações, desdobramos a proposta como segue :

\* Proposta 1A - **Maior progressividade de alíquotas**

Justificativa : A legislação regente do Imposto sobre a Renda de Pessoas Físicas, contempla, presentemente, tão somente, duas alíquotas (15% e

25%, sendo atualmente exigível a alíquota provisória de 27,5%, em substituição à segunda). Portanto, há que se imprimir maior progressividade a essas alíquotas, de modo a cumprir, efetivamente, a vontade constitucional segundo a qual aqueles que possuem maior capacidade contributiva, deverão suportar maior gravame tributário. A progressividade é a técnica de tributação consistente no aumento da alíquota na medida em que aumenta a base de cálculo. Desse modo, propõe-se a previsão de, ao menos, quatro ou cinco alíquotas, de modo a atingir, de maneira isonômica, aqueles que auferem mais renda, tratando-se, distintamente, pessoas que se encontram em situações diferentes e prestigiando, assim, o princípio da capacidade contributiva (por exemplo, alíquotas variando de 5% a 35%).

\* Proposta 1B - **Ampliação do rol de deduções**

Justificativa : O atual rol de deduções autorizadas no Imposto sobre a Renda de Pessoa Física não somente deve ser preservado, como também ampliado. Há que se considerar, como dedução, toda despesa voltada às necessidades vitais básicas do indivíduo e de sua família, abrangente dos itens instrução, (incluindo material e transporte escolar), despesas médicas, (incluindo medicamentos, óculos, lentes corretivas e aparelhos ortopédicos), aluguel de moradia etc., para que as quantias correspondentes não sejam consideradas “renda”. Assim, propõe-se que

as deduções relativas a tais despesas não encontrem um limite legal, sendo possível deduzir-se o total efetivamente gasto pelo sujeito passivo.

**\* Proposta 1C - Fixação do limite de isenção para efeito de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física em valor consentâneo com a realidade**

Justificativa : A legislação fixa um limite de isenção irreal, estabelecendo, para efeito da exigência desse imposto, um conceito de “mínimo vital”, que inviabiliza o exercício dos direitos sociais, contemplados no art. 6º da Constituição. Atualmente, esse valor é de R\$ 1.058,00 mensais, perfazendo R\$ 12.696,00 anuais. Assim, há que se considerar, para a fixação de tal valor, os itens mencionados no art. 7º, inciso IV, da Constituição, que, ao tratar do salário-mínimo, aponta aquilo que deve ser considerado para a indicação da quantidade mínima de riqueza intangível pela tributação pelo imposto sobre a renda : moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social.

**\* Proposta 1D - Tributação dos rendimentos decorrentes de aplicações financeiras como antecipação do Imposto sobre a Renda e não como tributação definitiva**

Justificativa : A atual legislação do Imposto sobre a Renda – Pessoa Física prevê que a tributação sobre aplicações financeiras ocorra em

separado, exclusivamente na fonte, não se considerando o valor pago a esse título por ocasião do ajuste anual. Tal sistemática fere o critério da universalidade, expressamente aplicável a esse imposto (art. 153, § 2º, II, C.R.), segundo o qual todos os rendimentos deverão ser considerados para efeito de determinação do montante a pagar, bem como a determinação constitucional de que o imposto tenha, o quanto possível, caráter pessoal (art. 145, § 1º, C.R.). Portanto, para cumprir os ditames constitucionais, a legislação do Imposto sobre a Renda deve determinar que a tributação dos rendimentos decorrentes de aplicações financeiras seja tratada como antecipação do imposto, a ser computada no ajuste anual, e não como tributação definitiva.

**\* Proposta 1 E – Atualização anual dos valores constantes da tabela do Imposto de Renda – Pessoa Física**

Justificativa : Com a ainda presente corrosão da moeda provocada pela inflação, a tabela que consigna os valores das faixas de renda para efeito da incidência do respectivo imposto devem ser atualizadas anualmente, sob pena de, em assim não se procedendo, acarretar-se, por via indireta, a diminuição do patamar da isenção correspondente ao mínimo vital e o aumento de carga tributária a certos contribuintes, em total desrespeito ao princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 2º, C.R.).

**2. Proposta : Instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas**

Justificativa : Inserido na competência da União pela Constituição de 1988, consoante dispõe o art. 153, VII, tal dispositivo exige lei complementar para sua instituição. Não obstante, jamais foi instituído, embora tramitem no Congresso Nacional diversos projetos de lei com esse objeto. Como consequência da proposta constitucional de que sua instituição passe a ser possível por meio de lei ordinária (v. Proposta 1.3), visa-se facilitar a aprovação do necessário veículo legislativo. Gravando o patrimônio das pessoas mais abonadas, consistirá em poderoso instrumento a viabilizar a justiça distributiva, cumprindo a vontade constitucional expressada no art. 3º, inciso III, da Constituição da República<sup>8</sup>.

São essas as sugestões que apresentamos à apreciação do Egrégio Conselho da Justiça Federal e da sociedade, como mais uma contribuição ao debate sobre a Reforma Tributária.

São Paulo, 6 de junho de 2003.

Regina Helena Costa

Desembargadora Federal do Tribunal Regional Federal da Terceira  
Região  
Professora Assistente – Doutor em Direito Tributário da Faculdade de  
Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo

---

<sup>8</sup> Constitui objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, dentre outros, o de “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais” (art. 3º, III, C.R.).